BAB II

KOMITMEN PROFESIONAL, NILAI ETIKA ORGANISASI, KEPUTUSAN ETIS INTERNAL AUDITOR

Pada Bab II ini akan dipaparkan mengenai landasan teori yang digunakan peneliti sebagai dasar acuan untuk melakukan penelitian ini. Selain itu juga akan dipaparkan pengembangan hipotesis dari penelitian ini.

2.1 Konflik Audit dan Dilema Etika

Banyak pihak yang berkepentingan di dalam sebuah organisasi bisnis. Investor yang menanamkan dananya ke dalam perusahaan atau kreditur yang meminjamkan dananya, sehingga pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan tidak terbatas kepada manajemen saja, tetapi meluas kepada investor dan kreditur serta calon investor dan calon kreditur. Para pihak tersebut memerlukan informasi mengenai perusahaan, sehingga seringkali ada dua pihak yang berlawanan dalam situasi ini. Di satu pihak, manajemen perusahaan ingin menyampaikan informasi mengenai pertanggungjawaban pengelolaan dana yang berasal dari pihak luar, di lain pihak, pihak eksternal ingin memperoleh informasi yang andal dari manajemen perusahaan. Profesi akuntan muncul untuk memberikan informasi yang terpercaya bagi kedua belah pihak dalam situasi seperti ini.

Kode etik yang digunakan oleh para profesional beranjak dari bentuk pertanggungjawaban profesi kepada masyarakat. Akuntan sebagai sebuah profesi

juga tidak terlepas dari pertanggungjawaban kepada masyarakat. Damman (2003) menyatakan bahwa sebenarnya akuntan di dalam aktivitas auditnya banyak hal yang harus dipertimbangkan, karena dalam diri auditor mewakili banyak kepentingan yang melekat dalam proses audit (*built-in conflict of interest*). Seringkali dalam pelaksanaan aktivitas auditing, seorang auditor berada dalam konflik audit.

Konflik dalam sebuah audit akan berkembang pada saat auditor mengungkapkan informasi tetapi informasi tersebut oleh klien tidak ingin dipublikasikan kepada umum. Konflik ini akan menjadi sebuah dilema etika ketika auditor diharuskan membuat keputusan yang menyangkut independensi dan integritasnya dengan imbalan ekonomis yang mungkin terjadi di sisi lainnya. Karena auditor seharusnya secara sosial juga bertanggung jawab kepada masyarakat dan profesinya daripada mengutamakan kepentingan ekonomis semata dan pertimbangan pragmatis pribadi, sehingga seringkali auditor dihadapkan kepada masalah dilema etika dalam pengambilan keputusannya.

Situasi dilema menurut Gunz, Gunz dan McCutcheon (2002) adalah:

> *"Situations in which profesional must choose between two or more relevant, but contradictory, ethical directives, or when every alternative results in an undesirable outcome for one or more persons"*

Dilema etika muncul sebagai konsekuensi konflik audit karena auditor berada dalam situasi pengambilan keputusan yang terkait dengan keputusannya yang etis atau tidak etis. Situasi tersebut terbentuk karena dalam konflik audit ada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap keputusan auditor sehingga auditor dihadapkan kepada pilihan keputusan etis dan tidak etis.

2.2 Pengambilan Keputusan Etis

Keputusan etis (*ethical decision*) per definisi adalah sebuah keputusan yang baik secara legal maupun moral dapat diterima oleh masyarakat luas (Trevino, 1986; Jones, 1991). Beberapa review tentang penelitian etika (Ford dan Richardson, 1994; Louwers, Ponemon dan Radtke, 1997; Loe *et.al.,* 2000; Paolillo & Vitell, 2002) mengungkapkan beberapa penelitian empiris tentang pengambilan keputusan etis. Mereka menyatakan bahwa salah satu determinan penting perilaku pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan dan variabel-variabel yang merupakan hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan masing-masing individu. Faktor-faktor individual tersebut meliputi variabel-variabel yang merupakan ciri pembawaan sejak lahir (gender, umur, kebangsaan dan sebagainya). Sedangkan faktor-faktor lainnya adalah faktor organisasi, lingkungan kerja, profesi dan sebagainya.

Penelitian tentang pengambilan keputusan etis, telah banyak dilakukan dengan berbagai pendekatan mulai dari psikologi sosial dan ekonomi. Beranjak dari berbagai hasil penelitian tersebut kemudian dikembangkan dalam paradigma ilmu akuntansi. Louwers, Ponemon dan Radtke (1997) menyatakan pentingnya penelitian tentang pengambilan keputusan etis dari pemikiran dan perkembangan moral (*moral reasoning and development*) untuk profesi akuntan dengan 3 alasan, yaitu pertama, penelitian dengan topik ini dapat digunakan untuk memahami tingkat kesadaran dan perkembangan moral auditor dan akan menambah pemahaman tentang bagaimana perilaku auditor dalam menghadapi konflik etika.

Kedua, penelitian dalam wilayah ini akan lebih menjelaskan problematika proses yang terjadi dalam menghadapi berbagai pengambilan keputusan etis auditor yang berbeda-beda dalam situasi dilema etika. Ketiga, hasil penelitian ini akan dapat membawa dan menjadi arahan dalam tema etika dan dampaknya pada profesi akuntan.

Beberapa model penelitian etis seringkali hanya mendeskripsikan bagaimana proses seseorang mengambil keputusan yang terkait dengan etika dalam situasi dilema etika (Jones, 1991; Trevino, 1986). Sebuah model pengambilan etis tidak berada kepada pemahaman bagaimana seharusnya seseorang membuat keputusan etis *(ought to do)*, namun lebih kepada pengertian bagaimana proses pengambilan keputusan etis itu sendiri. McMahon (dalam Sasongko Budi, Basuki, dan Hendaryatno, 2007) memberikan alasannya, yaitu sebuah pengambilan keputusan akan memungkinkan menghasilkan keputusan yang etis dan keputusan yang tidak etis, dan memberikan label atau mendefinisikan apakah suatu keputusan tersebut etis atau tidak etis akan mungkin sangat menyesatkan.

Rest (dalam Zeigenfuss dan Martison, 2002) menyatakan bahwa model pengambilan keputusan etis terdiri dari 4 (empat tahapan), yaitu pertama pemahaman tentang adanya isu moral dalam sebuah dilema etika *(recognizing that moral issue exists).* Dalam tahapan ini menggambarkan bagaimana tanggapan seseorang terhadap isu moral dalam sebuah dilema etika. Kedua adalah pengambilan keputusan etis (*make a moral judgment*), yaitu bagaimana seseorang membuat keputusan etis. Ketiga adalah *moral intention* yaitu bagaimana

seseorang bertujuan atau bermaksud untuk berkelakuan etis atau tidak etis. Sedangkan keempat adalah *moral behavior*, yaitu bagaimana seseorang bertindak atau berperilaku etis atau tidak etis.

Jones (1991) menyatakan ada 3 unsur utama dalam pengambilan keputusan etis, yaitu pertama, *moral issue,* menyatakan seberapa jauh ketika seseorang melakukan tindakan, jika dia secara bebas melakukan tindakan itu, maka akan mengakibatkan kerugian *(harm)* atau keuntungan *(benefit)* bagi orang lain. Dalam bahasa yang lain adalah bahwa suatu tindakan atau keputusan yang diambil akan mempunyai konsekuensi kepada orang lain. Kedua adalah *moral agent*, yaitu seseorang yang membuat keputusan moral (*moral decision*). Ketiga adalah keputusan etis *(ethical decision)* itu sendiri, yaitu sebuah keputusan yang secara legal dan moral dapat diterima oleh masyarakat luas.

Perkembangan penalaran moral (*cognitive moral development*), sering disebut juga kesadaran moral (*moral reasoning, moral judgment, moral thinking*), merupakan faktor penentu yang melahirkan perilaku moral dalam pengambilan keputusan etis, sehingga untuk menemukan perilaku moral yang sebenarnya hanya dapat ditelusuri melalui penalarannya. Artinya, pengukuran moral yang benar tidak sekedar mengamati perilaku moral yang tampak, tetapi harus melihat pada kesadaran moral yang mendasari keputusan perilaku moral tersebut. Dengan mengukur tingkat kesadaran moral akan dapat mengetahui tinggi rendahnya moral tersebut (Jones, 1991).

Trevino (1986) menyusun sebuah model pengambilan keputusan etis dengan menyatakan bahwa keputusan etis adalah merupakan sebuah interaksi

antara faktor individu dengan faktor situasional *(person-situation interactionist model)*. Dia menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis seseorang akan sangat tergantung kepada faktor-faktor individu *(individual moderators)* seperti *ego strength, field dependence, and locus of control* dan faktor situasional seperti *immediate job context, organizational culture, and characteristics of the work.*

Model yang diajukan Trevino (1986) dapat dijelaskan yaitu, ketika seseorang dihadapkan pada sebuah dilema etika maka individu tersebut akan mempertimbangkannya secara kognitif dalam benaknya. Hal ini searah dengan pernyataan Jones (1991) tentang *moral issue* yang ada dalam dilema etika tersebut bahwa kesadaran kognitif moral seseorang akan sangat tergantung kepada level perkembangan moral menurut Kohlberg (dalam Arnold dan Sutton, 1997). Pembentukan pemahaman tentang *moral issue* tersebut akan tergantung kepada faktor individual (pengalaman, orientasi etika dan komitmen kepada profesi) dan faktor situasional (nilai etika organisasi).

Berdasarkan model dari Trevino (1986) tersebut maka dalam penelitian ini akan diuji sebuah *person-situation interactionist model* untuk internal auditor. Faktor yang dapat dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan etis internal auditor ketika menghadapi dilema etika adalah faktor individual yaitu pengalaman, komitmen profesional serta orientasi etika auditor dan faktor situasional yaitu nilai etika organisasi.

2.3 Komitmen Profesional

Komitmen profesional diartikan sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesinya. Identifikasi ini membutuhkan beberapa

tingkat kesepakatan antara individu dengan tujuan dan nilai-nilai yang ada dalam profesi termasuk nilai moral dan etika. Definisi komitmen profesional banyak digunakan dalam literatur akuntansi adalah sebagai: 1) suatu keyakinan dan penerimaan tujuan dan nilai-nilai di dalam organisasi profesi 2) kemauan untuk memainkan peran tertentu atas nama organisasi profesi 3) keinginan untuk mempertahankan keanggotaan pada organisasi profesi (Jeffrey dan Weatherholt, 1996).

Sawyer dalam bukunya yang berjudul *Internal Auditing,* menyatakan bahwa komitmen profesional dalam diri internal auditor dapat dilihat dari kemampuan (keahlian dan ketelitian) yang merupakan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan sesuai dengan standar profesional dan kode etik yang berlaku. Hal ini dilihat dari aturan perilaku yang melandasi pekerjaan yang dilakukan oleh internal auditor, antara lain:

- Integritas,
    - Harus melaksanakan pekerjaan mereka dengan kejujuran dan tanggung jawab.
    - Harus mematuhi hukum dan membuat pengungkapan yang diharapkan oleh hokum dan profesi.
    - Tidak boleh dengan sengaja menjadi bagian dari suatu tindakan pelanggaran hukum, aktivitas-aktivitas yang dapat menghilangkan kepercayaan pada profesi audit internal atau pada organisasi.

- Harus menghormati dan berkontribusi pada tujuan-tujuan organisasi yang beralasan dan etis.

- Objektivitas,
  - Tidak boleh berpartisipasi dalam aktivitas atau hubungan yang dapat menurunkan atau dianggap menurunkan penilaian yang tidak bias. Partisipasi di sini termasuk aktivitas-aktivitas atau hubungan yang mungkin ada dalam konflik kepentingan organisasi.
  - Tidak boleh menerima apapun yang dapat menurunkan atau dianggap menurunkan pertimbangan professional mereka.
  - Harus mengungkap semua fakta material yang diketahui, jika tidak diungkapkan akan mendistorsi pelaporan operasi yang ditelaah.
- Kerahasiaan,
  - Harus berhati-hati dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam rangkaian tugas mereka.
  - Tidak boleh menggunakan informasi demi keuntungan seseorang atau dengan suatu cara yang akan berlawanan dengan hukum atau merugikan kemakmuran organisasi.
- Kompetensi,
  - Hanya boleh bertugas pada jasa di mana mereka memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang diperlukan.

- Harus menyajikan jasa audit internal yang sesuai dengan *Standars for the Professional Practice of Internal Auditing*.
- Harus secara terus-menerus meningkatkan keahlian dan efektivitas serta kualitas jasa mereka.

- Independensi,
  - Harus bebas dari ikut campur pihak lain dalam menentukan lingkup audit internal, pelaksanaan kerja, dan pengomunikasian hasil-hasil temuannya.

Jeffrey dan Weatherholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah kepada ketaatan terhadap aturan dibandingkan dengan akuntan dengan komitmen profesional yang rendah. Namun riset ini belum menunjukkan bagaimana komitmen profesi dan orientasi etika berhubungan dengan perilaku akuntan dalam situsai dilema etika. Khomsiyah dan Indriantoro (1998) mengungkapkan juga bahwa komitmen profesional mempengaruhi sensitivitas etika auditor pemerintah yang menjadi sampel penelitiannya. Windsor dan Ashkanasy (1995) mengungkapkan bahwa asimilasi keyakinan dan nilai organisasi yang merupakan definisi komitmen profesi mempengaruhi integritas dan independensi auditor.

2.4 Nilai Etika Oganisasi

Nilai etika organisasi *(corporate ethical value)* adalah sebuah sistem nilai-nilai etis yang ada di dalam organisasi. Sistem nilai ini dihasilkan dari proses

akulturisasi dari berbagai nilai-nilai yang ada, baik yang berasal dari di dalam maupun dari luar organisasi. Nilai etika organisasi, atau lebih spesifik, lingkungan etika di dalam organisasi, terbuat dari berbagai praktek yang dijalankan oleh manajemen beserta nilai-nilai yang menyertainya *(espoused values)*. Nilai etika organisasi sebagai komponen utama kultur organisasi merupakan acuan yang mangarahkan anggota-anggota organisasi dalam menghadapi lingkungan internal maupun eksternalnya yang terbentuk dari nilai-nilai etika individual dari manajemen baik formal maupun informal terhadap situasi etika di dalam organisasi (Hunt *et.al.*, 1989).

Nilai etika organisasi dapat digunakan untuk menetapkan dan sebagai patokan dalam menggambarkan apa-apa yang dikerjakan merupakan hal yang etis dan hal tidak etis dalam organisasi. Hunt et.al. (1989) juga menyatakan bahwa nilai etika organisasi adalah sebuah derajat pemahaman organisasi tentang bagaimana organisasi bersikap dan bertindak dalam menghadapi isu-isu etika. Hal ini meliputi tingkat persepsi 1) bagaimana para pekerja menilai manajemen dalam bertindak menghadapi isu etika di dalam organisasinya 2) bagaimana para pekerja menilai bahwa manajemen memberi perhatian terhadap isu-isu etika di dalam organisasinya dan 3) bagaimana para pekerja menilai bahwa perilaku etis (atau tidak etis) akan diberikan imbalan (hukuman) di dalam organisasinya. Kepercayaan merupakan modal utama dalam melakukan bisnis. Untuk itu, beberapa perusahaan mengembangkan dan mensosialisasikan standar nilai dan etika karyawan. Dengan pemahaman dan penerapan etika bisnis, diharapkan dapat

meningkatkan profesionalisme segenap jajaran karyawan mereka. Secara umum, inti butir Kode Etik beberapa perusahaan, antara lain:

- Kepatuhan. Ketaatan pada undang-undang dan peraturan yang berlaku, dan sistem dan prosedur yang telah ditetapkan Bank.
- Integritas. Tidak menyalahgunakan jabatan dan wewenangnya untuk kepentingan pribadi maupun keluarga; menjaga nama baik, keamanan harta kekayaan Bank, kerahasiaan data nasabah dan Bank; menjaga perilaku agar kepentingan pribadi tidak bertentangan dengan kepentingan Bank ataupun nasabah.
- Etika. Tidak melakukan perbuatan tercela/tindakan spekulatif.
- Harmonisasi lingkungan kerja. Menjaga dan membina keharmonisan lingkungan kerja dan persaingan yang sehat.
- Kompetensi. Senantiasa meningkatkan pengetahuan dan wawasan, dengan mengikuti perkembangan industri perbankan khususnya dan dunia usaha pada umumnya.

2.5 Internal Auditing

Internal auditing atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian independen yang dijalankan di dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi sistem pengendalian internal organisasi. Kualitas auditing internal yang dijalankan akan berhubungan dengan kompetensi dan obyektivitas dari staf internal auditor organisasi tersebut. Tujuan pemeriksaan internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksa internal akan melakukan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-

saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar (Hiro Tugiman, 1997).

Institute of internal audit, (1999) mendefinisikan internal audit sebagai berikut:

> *Internal auditing is an independent, objective assurance and consuling activity designed to add values and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.*

Bagian terpenting definisi tersebut adalah sebagai berikut (Kell *et.al*, 2003):

- Internal audit yang mengindikasikan bahwa kegiatan audit ini adalah dalam lingkup organisasi. Karyawan dari organisasi dapat melakukan kegiatan internal audit atau mereka boleh *be outsourced* kepada para profesional yang melayani organisasi.
- Independen dan objektif membuat penjelasan bahwa pertimbangan auditor mempunyai nilai ketika pertimbangan itu bebas dari bias.
- Pendekatan yang sistematis dan disiplin mengimplikasikan bahwa internal audit mengikuti standar profesional yang mengarahkan pekerjaan internal audit.
- Membantu organisasi mencapai tujuannya, mengindikasikan internal audit berperan untuk membantu seluruh organisasi dan diarahkan oleh tujuan dan sasaran organisasi. Beberapa cara spesifik dimana internal audit memberikan nilai tambah termasuk sebuah fokus terhadap

perbaikan dari operasi organisasi dan efektivitas dari resiko manajemen, pengendalian, dan proses pelaksanaan.

- Internal audit adalah bagian dari fungsi monitoring dari pengendalian internal yang menguji dan mengevaluasi kecukupan dan efektivitas dari pengendalian-pengendalian lainnya.
- Tujuan dari internal audit adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu internal audit akan melaksanakan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-saran.

2.6 Standar Profesional Audit Internal

Kegiatan pemeriksaan internal *(internal auditing)* dilaksanakan dalam berbagai lingkungan yang berbeda-beda dan dalam organisasi-organisasi yang tujuan, ketentuan, serta kebiasaannya tidak sama, maka akan mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan internal di masing-masing lingkungan.

Karena itu, penerapan standar profesi ini perlu diatur dan dipengaruhi oleh lingkungan tempat unit audit internal melaksanakan kewajiban yang ditugaskan terhadapnya. Kesesuaian dengan konsep-konsep yang telah dinyatakan dalam standar sangatlah penting apabila para auditor internal ingin memenuhi tanggung jawabnya.

Dalam menerapkan standar profesi audit internal, hal-hal berikut ini haruslah diperhatikan, yaitu:

- Dewan direksi akan dianggap bertanggung jawab atas kecukupan dan kefektifan sistem pengendalian internal organisasinya serta kualitas pelaksanaanya.
- Para anggota manajemen mengandalkan pemeriksaan internal sebagai alat penyaji hasil analisis yang objektif, penilaian-penilaian, rekomendasi-rekomendasi, saran, dan informasi dalam pengendalian serta pelaksanaan kegiatan organisasi.
- Para auditor independen atau auditor eksternal akan mempergunakan hasil audit internal untuk melengkapi pekerjaannya bila para auditor internal telah menyediakan bukti yang tepat dan mencukupi yang diperoleh secara mandiri bebas dalam pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan secara profesional.

Dipandang dari berbagai hal, kegunaan standar profesi ini adalah untuk:

- Memberikan pengertian tentang peran dan tanggung jawab audit internal kepada seluruh tingkatan manajemen, dewan direksi, badan-badan publik, auditor eksternal dan organisasi-organisasi yang berkaitan.
- Menetapkan dasar pedoman dan pengukuran atau penilaian pelaksanaan auditor internal.
- Memajukan praktek audit internal.

Menurut *the International Standard for the Profesional Practice of Internal Auditing*, peran yang dimainkan oleh auditor internal dibagi menjadi dua kategori utama:

- Jasa *assurance* merupakan penilaian obyektif auditor internal atas bukti untuk memberikan pendapat atau kesimpulan independen mengenai proses, sistem atau subyek masalah lain. Jenis dan lingkup penugasan *assurance* ditentukan oleh auditor internal.
- Jasa konsultasi merupakan pemberian saran, dan umumnya dilakukan atas permintaan khusus dari klien *(auditee)*. Dalam melaksanakan jasa konsultansi, auditor internal harus tetap menjaga obyektivitasnya dan tidak memegang tanggung jawab manajemen.

Sesuai definisi dari *the Institute of Internal Auditors* (IIA), jasa *assurance* dan konsultasi tersebut dimaksudkan untuk membantu organisasi mencapai tujuannya, dilakukan melalui pendekatan sistematis dan teratur terhadap *auditee*.

Institute of internal audit telah menetapkan standar praktik (standards) yang mengikat para anggotanya. Ada lima standar umum yang berkaitan dengan masalah-masalah berikut ini:

- Independensi
- Keahlian profesional
- Ruang lingkup pekerjaan
- Pelaksanaan pekerjaan audit
- Pengelolaan departemen auditing internal

2.7 Kode Etik Auditor Internal

Suatu kode etik akan diperlukan dan tepat untuk profesi auditing internal, yang didirikan di atas kepercayaan pada keyakinan objektifnya tentang manajemen risiko, pengendalian, dan pengelolaan. Kode etik yang dikeluarkan oleh Institute of Internal Auditor melampaui definisi auditing internal dengan mencakup dua komponen penting, yaitu:

- Prinsip-prinsip yang relevan dengan profesi dan praktik auditing internal.
- Aturan Perilaku yang menguraikan norma-norma perilaku yang diharapkan dari para auditor internal. Aturan-aturan ini merupakan bantuan untuk mengintepretasikan Prinsip menjadi aplikasi praktis dan dimaksudkan untuk mengarahkan perilaku etis dari para auditor internal.

Di dalam bukunya yang berjudul standar profesional audit internal, Hiro Tugiman (1997) menyampaikan dua kode etik, yang pertama adalah kode etik perhimpunan auditor internal indonesia dan yang kedua adalah kode etik qualified internal auditor. Pasal-pasal dari kedua kode etik tersebut secara umum adalah sama.

Berikut adalah pasal-pasal yang ada di dalam kedua kode etik tersebut:

- Para anggota diwajibkan untuk bersikap jujur, objektif, dan hati-hati dalam menjalankan tugas-tugas maupun kewajibannya.
- Untuk mempertahankan kepercayaan dari pemberi tugas, para anggota harus menunjukkan loyalitas kepada pemberi tugas.

Walaupun demikian anggota dilarang untuk mengambil bagian dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.

- Para anggota harus menghindari untuk terlibat kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan pemberi tugas, atau yang dapat menimbulkan prasangka yang meragukan kemampuannya untuk secara objektif menyelesaikan tugas dari kewajibannya.
- Para anggota dilarang untuk menerima imbalan atau hadiah dari pemberi tugas, klien, pelanggan, atau relasi bisnis pemberi tugas, kecuali yang menjadi haknya.
- Para anggota harus bersikap bijaksana dan hati-hati dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugasnya. Para anggota dilarang untuk menggunakan informasi rahasia untuk kepentingan pribadi, atau menggunakan sedemikian rupa sehingga merugikan kepentingan pemberi tugas.
- Dalam menyatakan pendapatnya, para anggota harus menggunakan semua kemampuannya untuk memperoleh bukti-bukti yang memadai yang dapat mendukung pernyataannya. Dalam laporannya, para anggota harus mengungkapkan fakta-fakta material yang diketahuinya yang jika tidak diungkapkan akan dapat merubah laporan hasil kegiatan yang direview, atau dapat menutupi adanya praktek-praktek yang menyalahi prosedur dan kebijakan.
- Para anggota harus secara terus menerus berusaha meningkatkan keahlian dan keefektifan dalam melakukan pekerjaannya.

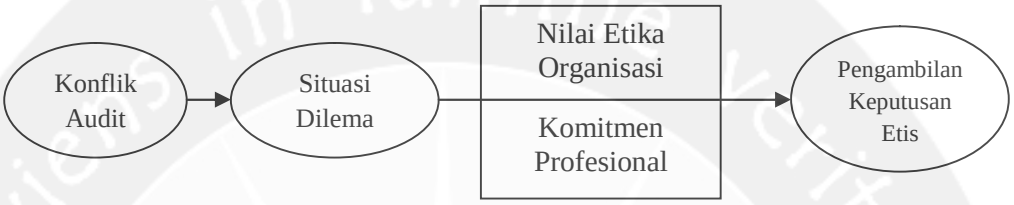
- Dalam menjalankan profesinya, para anggota harus selalu sadar akan kewajibannya untuk memelihara standar yang tinggi tentang kompetensi, moralitas, dan kehormatan yang telah ditetapkan oleh standar profesi yang berlaku.

2.8 Pengembangan Hipotesis

Konflik audit muncul ketika auditor internal menjalankan aktivitas auditing internal. Internal auditor sebagai pekerja di dalam organisasi yang diauditnya akan menjumpai masalah ketika harus melaporkan temuan-temuan yang mungkin tidak menguntungkan dalam penilaian kinerja manajemen atau obyek audit yang dilakukannya. Konflik terjadi ketika auditor dan *auditee* tidak sepakat terhadap beberapa aspek fungsi dan tujuan pemeriksaan. Dalam keadaan ini, *auditee* dapat mempengaruhi proses audit yang dilakukan oleh auditor internal. *Auditee* dapat menekan auditor internal untuk melakukan tindakan yang melanggar standar pemeriksaan. Untuk itu auditor dihadapkan kepada pilihan-pilihan keputusan yang saling berlawanan terkait dengan aktivitas pemeriksaannya. Karena auditor secara profesional dilandasi oleh kode etik profesi dan standar pemeriksaan, maka auditor berada dalam sebuah dilema etika. Memenuhi tuntutan *auditee* berarti melanggar standar pemeriksaan dan kemungkinan mendapatkan imbalan manfaat, namun dengan tidak memenuhi tuntutan *auditee* akan mendapatkan tekanan, baik berupa penghentian penugasan, pemecatan dan kemungkinan pemberian sanksi lain. Internal auditor dihadapkan kepada pilihan pengambilan keputusan etis atau tidak etis.

Dengan mengadaptasi model yang diajukan oleh Sasongko Budi, Basuki, dan Hendaryatno (2007), maka proses pengambilan etis dalam situasi dilema etika yang dialami oleh auditor internal dapat digambarkan dalam berikut:

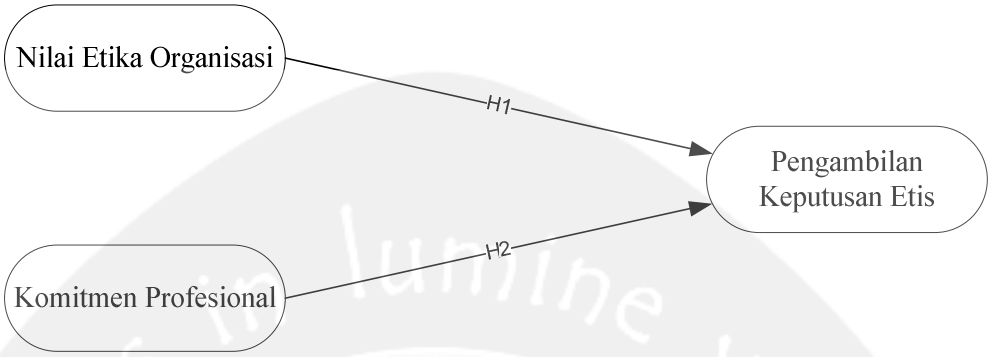
Gambar 2.1-Model Konseptual



Sumber: Sasongko Budi, Basuki, dan Hendaryatno (2007)

Konflik audit kemungkinan akan berkembang menjadi sebuah dilema etika ketika internal auditor diharuskan melakukan pilihan-pilihan pengambilan keputusan etis dan tidak etis. Dalam proses tersebut faktor determinan penting dalam perilaku pengambilan keputusan etis adalah faktor yang berhubungan dengan individu pembuat keputusan yang merupakan hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan masing-masing individu, yaitu komitmen profesional serta faktor situasional yaitu nilai etika organisasi. Dari kerangka teori dan model konseptual di atas maka dibuat model dan hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

Gambar 2.2-Model dan Hipotesis Penelitian



Sumber: Sasongko Budi, Basuki, dan Hendaryatno (2007)

Sedangkan hipotesis dari masing-masing kausalitas dalam model yang akan diuji dideskripsikan sebagai berikut:

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Sasongko Budi, Basuki, dan Hendaryatno (2007), untuk hubungan antara nilai etika organisasi dengan orientasi etika, tampak ditemukan hubungan yang positif.. Temuan ini menunjukkan bahwa nilai etika organisasi pada sebuah organisasi secara positif mempunyai pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis seorang internal auditor. Sebuah organisasi yang menjunjung tinggi nilai-nilai etika akan membawa seorang internal auditor kepada orientasi etika yang menjunjung tinggi pula nilai-nilai idealisme dan selalu memegang teguh sesuai dengan aturan yang berlaku (orientasi etika nonrelativisme). Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Douglas, Davidson dan Schwartz (2001) yang menyatakan ada hubungan yang positif antara nilai etika organisasi dan orientasi etika. Hunt *et.al* (1989) menyatakan bahwa nilai etika organisasi merupakan komponen sangat

penting dalam kultur organisasi dan secara interaktif merupakan pembentuk orientasi etika individu dalam organisasi.

Dari penjelasan di atas, maka hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: nilai etika organisasi mempunyai pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis internal auditor.

Jeffrey dan Weatherholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah kepada ketaatan terhadap aturan dibandingkan dengan akuntan dengan komitmen profesional yang rendah. Namun riset ini belum menunjukkan bagaimana komitmen profesi dan orientasi etika berhubungan dengan perilaku akuntan dalam situasi dilema etika. Khomsiyah dan Indriantoro (1998) mengungkapkan juga bahwa komitmen profesional mempengaruhi sensitivitas etika auditor pemerintah yang menjadi sampel penelitiannya.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Sasongko Budi, Basuki, dan Hendaryatno (2007) ditemukan adanya hubungan yang positif antara komitmen profesional internal auditor dengan pengambilan keputusan etis. Temuan tersebut juga mendukung hasil penelitian Windsor dan Ashkanasy (1995) serta penelitian Khomsiyah dan Nurindriantoro (1998) yang menyatakan bahwa komitmen profesional mempunyai pengaruh terhadap sensitivitas etika individu dalam situasi dilema etika.

Dari penjelasan di atas, maka hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H2: komitmen profesional mempunyai pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis internal auditor.